



ANALISIS PENGARUH KORUPSI TERHADAP AUDIT PEMERINTAHAN PADA INSTANSI PEMERINTAH DI INDONESIA

La Ode Ibnu Hafidz Saleh, Dwi Ratmono¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This research aims to analyze the influence of corruption on government audit in government institution in Indonesia. The Independent variables that are tested in this study are corruption and the dependent variable is audit irregularities and audit opinion, with real expenditure and asset as control variable. This study uses secondary data derived from audit report of Badan Pemeriksa Keuangan in ministries of Indonesia and annual report of Komisi Pemberantasan Korupsi. The research object is 33 ministries of central government for 4 years in 2010-2013. The analytical method used is multiple linear regression analysis and ordinal logistic regression analysis. The results show that corruption have significantly positive effect on audit irregularities detected by BPK RI. However, corruption does not affect audit opinion.

Keywords: audit irregularity, audit opinion, corruption, government audit

PENDAHULUAN

Korupsi yang terjadi di Indonesia sudah sangat memprihatinkan. Indonesia Corruption Watch (ICW) (2015) melaporkan tren korupsi yang terjadi dari tahun 2002 sampai 2014 cenderung mengalami peningkatan. Sepanjang tahun 2014 saja, jumlah kasus korupsi adalah sebanyak 629 kasus dengan tersangka 1328 orang dan kerugian negara mencapai Rp5,29 triliun.

Liu dan Lin (2012) menyatakan bahwa audit pemerintahan yang mempunyai tujuan dasar untuk memonitor, memastikan dan menilai akuntabilitas pemerintah, merupakan institut penting dalam pengendalian pemerintahan modern. Dengan memonitor kegiatan operasi sektor publik terutama bagaimana sumber dana digunakan, audit pemerintahan dapat meningkatkan akuntabilitas dan mengurangi penyalahgunaan kekuasaan dan sumber daya. Audit dapat mendeteksi kecurangan laporan keuangan dan mendeteksi korupsi yang sedang terjadi. Audit pemerintahan mempunyai peran yang unik dalam pencegahan korupsi. Audit pemerintahan dapat menjadi sistem imun yang mendeteksi dan mencegah penyebaran korupsi yang terjadi.

Pasal 23E Undang-Undang Dasar 1945, menyebutkan bahwa untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan menjelaskan bahwa tugas dan wewenang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, lembaga negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau Badan lainnya yang

¹ Corresponding author

mengelola keuangan negara. Berdasarkan mandat tersebut BPK RI dapat berperan sebagai salah satu sistem yang mendeteksi dan mencegah korupsi.

Tema peran audit dan pengendalian korupsi sudah sering dibahas pada berbagai penelitian, tetapi jarang dilakukan dalam satu bahasan yang sama. Penelitian tentang korupsi jarang memberi perhatian khusus terhadap peran audit. Penelitian tentang audit pemerintah terutama berfokus pada independensi, profesionalisme, persepsi, input dan output dari lembaga audit pemerintah dan bagaimana faktor-faktor tersebut mempengaruhi satu sama lain. Hanya beberapa studi menyentuh pada hubungan antara audit pemerintah dan korupsi (Liu dan Lin, 2012).

Menggunakan data kasus korupsi yang ditangani oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan data temuan pemeriksaan dan opini BPK RI pada instansi kementerian pemerintah pusat, penulis ingin meneliti peran audit pemerintah dan hubungannya dengan korupsi. Berdasarkan uraian tersebut, penulis mengambil judul “Analisis Pengaruh Korupsi Terhadap Audit Pemerintahan pada Instansi Pemerintah di Indonesia”.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Sinyal

Teori sinyal berguna untuk mendeskripsikan perilaku dua pihak yang saling berhubungan ketika kedua pihak tersebut mempunyai akses pada informasi secara berbeda. Satu pihak yaitu pengirim informasi harus memilih cara bagaimana mengirimkan informasi (sinyal), sedangkan pihak lainnya, penerima informasi, harus memilih bagaimana menginterpretasikan informasi yang diterimanya. Dengan demikian teori sinyal memegang peranan penting pada berbagai literatur manajemen, termasuk manajemen strategi, manajemen sumber daya manusia dan keputusan manajemen lain (Connelly, et al, 2011)

Teori sinyal berakar pada teori akuntansi yang memusatkan perhatian pada pengaruh informasi terhadap perubahan perilaku pemakai informasi. Salah satu informasi yang dapat dijadikan sinyal adalah Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas laporan keuangan pemerintah daerah yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). LHP menyajikan temuan-temuan pemeriksaan dan opini sekaligus rekomendasi untuk ditindaklanjuti oleh auditi dan pihak-pihak terkait lainnya. Pihak yang menggunakan informasi dalam LHP antara lain: auditi, auditor, dewan perwakilan rakyat, instansi pemerintah lain yang terkait, investor, pers, dan masyarakat secara umum.

LHP merupakan laporan yang dihasilkan dari pemeriksaan yang dilaksanakan BPK berdasarkan amanat UUD pasal 23E dengan maksud untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara. Salah satu indikator penting dari pengelolaan keuangan negara yang bertanggung jawab adalah sedikitnya jumlah kasus korupsi yang terjadi. Semakin sedikit korupsi yang terjadi berarti semakin baik pengelolaan keuangan negara. Dengan demikian, LHP seharusnya dapat memberikan informasi atau sinyal penting terkait kondisi pengelolaan keuangan negara dan korupsi yang terjadi. Informasi yang tersaji dalam LHP seharusnya berkorelasi terhadap kondisi nyata pengelolaan keuangan yang terjadi di instansi tempat pemeriksaan dilakukan.

Teori Keagenan

Dalam Teori keagenan terdapat dua pihak yang melakukan kesepakatan yaitu hubungan yang muncul ketika satu pihak (*principal*) memberikan/mendelegasikan kewenangan dan tanggung jawab kepada pihak lain (*agent*) untuk melakukan pengambilan keputusan. Jensen dan Meckling (1976) menyatakan pendelegasian terjadi ketika seseorang atau satu kelompok orang (prinsipal) memilih orang atau kelompok lain (agen) untuk bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Hal ini dapat dilihat juga dalam proses pengawasan pengelolaan keuangan negara pada sistem pemerintahan di Indonesia.

Indonesia adalah negara dengan sistem pemerintahan republik, di mana kekuasaan tertinggi adalah di tangan rakyat yang diwakili oleh wakil rakyat yang duduk di Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), Dewan Perwakilan Daerah (DPD) dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). Dalam sistem pemerintahan Indonesia, terdapat lembaga independen yang bertugas untuk mengawasi pengelolaan dan tanggung jawab pengelolaan keuangan negara yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK bertanggung jawab pada rakyat Indonesia secara umum, sehingga hasil pemeriksaannya wajib diserahkan ke rakyat yang diwakili oleh wakil rakyat tersebut. Pada sistem ini terlihat bahwa rakyat Indonesia yang diwakili oleh wakil rakyat (DPR, DPD, DPRD) adalah prinsipal yang mendelegasikan kewenangan pengawasan pengelolaan keuangan negara kepada agen yaitu BPK. BPK bertugas melakukan pemeriksaan laporan keuangan tahunan pemerintah dan melaporkan hasil pemeriksaannya ke wakil rakyat berupa laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan yang memuat opini pemeriksa.

Informasi laporan hasil pemeriksaan (LHP) yang dihasilkan oleh BPK (agen) merupakan informasi yang penting yang dibutuhkan rakyat atau wakil rakyat (prinsipal) untuk mengetahui bagaimana pengelolaan keuangan negara dijalankan, sebagai bahan pertimbangan untuk keputusan-keputusan pengelolaan keuangan selanjutnya. Oleh karena itu informasi dalam LHP harus dapat mencerminkan kondisi pengelolaan keuangan negara dengan sebenarnya.

Audit Pemerintahan

Audit adalah proses pengumpulan dan evaluasi bukti-bukti terkait satu informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi yang ada dengan kriteria yang telah ditentukan (Arens, dkk 2012). Orang yang melakukan audit disebut auditor.

Audit pemerintahan berarti audit yang dilakukan dengan pemerintahan sebagai objek auditnya. Di Indonesia wewenang audit pemerintahan dilakukan oleh institusi independen di luar elemen pemerintahan legislatif, eksekutif maupun yudikatif, yaitu oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sesuai mandat Undang-Undang Dasar 1945 pasal 23E. BPK menggunakan istilah pemeriksaan dalam proses audit pemerintahan yang dilakukan. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) menyebutkan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Sedangkan orang yang melaksanakan pemeriksaan disebut pemeriksa.

Teori klasik audit menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan dari probabilitas auditor menemukan dan melaporkan ketidakwajaran dalam sistem akuntansi dan pelaporan klien (DeAngelo, 1981). Namun demikian semakin banyak temuan ketidakwajaran yang ditemukan bukan berarti berarti semakin baik audit yang dilakukan. Jika dihubungkan dengan audit pemerintahan maka penentuan kualitas sangat bergantung pada tiga faktor yaitu faktor teknis (kompetensi auditor, jumlah auditor, dan jumlah jam pemeriksaan), faktor independensi (biaya audit, reputasi auditor, dan struktur organisasi auditor), dan faktor administratif (klasifikasi temuan, keputusan yang diambil dan pemantauan tindak lanjut) (dikutip Liu dan Lin 2012). Wei *et al* (dikutip Liu dan Lin 2012) berpendapat bahwa pemantauan tindak lanjut hasil audit oleh pihak terkait adalah faktor paling menentukan apakah audit pemerintahan berhasil atau tidak.

Beberapa penelitian menunjukkan pentingnya peran audit pemerintahan. Blume dan Voigt (2011) menjelaskan bahwa audit pemerintahan dapat meningkatkan transparansi publik dan mengurangi penggunaan sumber dana publik yang salah sasaran. Olken (2007) menemukan bahwa probabilitas proyek pembangunan jalan desa yang diaudit meningkat

dari 4% menjadi 100% dan tingkat pemborosan dalam proyek turun sebesar 8%. Li *et al* (dikutip Liu dan Lin 2012) menyatakan bahwa audit pemerintahan terutama audit akuntabilitas ekonomi dapat mencegah pemerintah dari korupsi dan Wei *et al* (dikutip Liu dan Lin 2012) menjelaskan bahwa sanksi dan denda dari kasus yang ditemukan pada laporan hasil audit dapat mempengaruhi keamanan penggunaan dana publik.

Audit pemerintahan mempunyai fungsi akuntabilitas terhadap pengelolaan keuangan negara. Audit pemerintah merupakan salah satu upaya mengontrol kegiatan pemerintah dan pengelolaan dana publik, meliputi sumber dana masuk maupun penggunaan dana publik. Setiap dana yang digunakan dalam proses kegiatan pemerintahan harus sejalan dengan tujuan pemerintahan dan tepat sasaran. Selain itu penggunaan dana publik juga tidak boleh mengalami pemborosan baik sengaja (korupsi) maupun tidak disengaja. Audit pemerintah dapat menemukan ketidakwajaran dalam kegiatan akuntansi dan pelaporannya. Dengan demikian audit pemerintahan dapat menjadi alat deteksi penyelewengan maupun ketidaksesuaian pengelolaan dana publik. Selain itu, hasil pemeriksaan juga memberikan saran atau rekomendasi yang dapat ditindaklanjuti audit untuk memperbaiki maupun meningkatkan sistem akuntansi dan pengelolaan dana publik.

Penelitian yang menghubungkan audit pemerintahan dengan korupsi masih sedikit jumlahnya. Salah satu penelitian yang menghubungkan kedua hal itu yaitu penelitian yang dilakukan oleh Liu dan Lin (2012) menggunakan data panel provinsi di Cina. Liu dan Lin (2012) menyimpulkan bahwa temuan audit berhubungan positif dengan tingkat korupsi yang terjadi di provinsi tempat dilakukan audit. Penelitian sejenis dengan Liu dan Lin (2012) dilakukan oleh Abror (2014) dengan tema yang sama, tetapi menyimpulkan hal yang bertolak belakang. Menggunakan data panel provinsi di Indonesia, Abror (2014) menyimpulkan bahwa temuan pemeriksaan berpengaruh signifikan negatif terhadap korupsi di provinsi tempat dilakukan. Abror (2014) menjelaskan keterbatasan dalam penelitiannya yaitu independensi auditor, kompetensi, kualitas kontrol dari proses audit, dan faktor-faktor lainnya dapat mempengaruhi kinerja lembaga audit terkait temuan dan tindak lanjut, namun karena ketersediaan data peneliti tidak memasukkan faktor-faktor tersebut dalam regresi.

Pengaruh Korupsi Terhadap Temuan Pemeriksaan BPK

Teori keagenan menjelaskan dua pihak melakukan kesepakatan yaitu satu pihak sebagai prinsipal memberikan kewenangan dan tanggung jawab kepada pihak lain sebagai agen untuk melakukan pengambilan keputusan. Dalam hal audit pemerintahan di Indonesia, rakyat/wakil rakyat (anggota DPR, DPD atau DPRD) sebagai prinsipal menyerahkan fungsi pemeriksaan pengelolaan keuangan negara kepada agen yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Fungsi audit pemerintahan adalah memeriksa bagaimana pengelolaan keuangan negara, baik dari segi sumber dana, penganggaran dan pembelanjanya. Audit akan menemukan kelemahan dalam pengendalian internal, pelanggaran-pelanggaran terhadap peraturan, transaksi yang tidak efektif, efisien dan ekonomis.

Korupsi dalam diartikan sebagai penyalahgunaan wewenang atau penyelewengan pengelolaan keuangan untuk kepentingan sendiri dengan cara melawan hukum. Banyak modus dan cara yang dilakukan untuk melakukan korupsi. Para pelaku korupsi biasanya memanfaatkan kelemahan sistem, dan mencari celah untuk melakukan tindakan korupsi, dan akan mencoba menutupi tindakan korupsinya dengan memanfaatkan kelemahan sistem tersebut.

Tujuan utama audit laporan keuangan yang dilakukan BPK terhadap instansi setiap tahun, adalah menilai kewajaran laporan keuangan dan transaksi akuntansi terkait. Di sisi lain, investigasi korupsi yang terjadi di instansi pemerintahan bukanlah tujuan utama dari audit laporan keuangan. Walaupun demikian, Gong (dikutip Liu dan Lin, 2012) menyatakan auditor pemerintah mempunyai kemampuan untuk mendeteksi *fraud* dalam

laporan keuangan dan penyalahgunaan aset pemerintah. Liu dan Lin (2012) menyimpulkan temuan pemeriksaan berkorelasi positif terhadap korupsi yang terjadi di provinsi di Cina. Oleh karena itu audit pemerintahan dapat berperan sebagai salah satu alat deteksi korupsi.

Teori sinyal menyatakan bahwa untuk mengurangi asimetri informasi yang terjadi antara dua pihak misalnya pada hubungan agen dan prinsipal, dilakukan proses pemberian informasi (sinyal). Rakyat/wakil rakyat sebagai agen ingin mengetahui informasi pengelolaan keuangan negara berupa ada tidaknya penyelewengan keuangan negara dalam bentuk korupsi. BPK memberikan sinyal berupa laporan hasil pemeriksaan (LHP) yang berisi informasi temuan pemeriksaan dan opini pemeriksa, untuk menunjukkan bagaimana proses pengelolaan negara di instansi pemerintahan.

Secara umum kasus korupsi dan temuan pemeriksaan mencerminkan buruknya pengendalian dan penatausahaan pemerintah. Di instansi pemerintah yang mempunyai pengendalian dan manajemen yang buruk, serta adanya transaksi-transaksi tidak wajar seperti korupsi, audit yang dilaksanakan dengan profesional dan Independent secara umum akan menemukan lebih banyak temuan. Oleh karena itu penulis menetapkan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Korupsi berpengaruh positif terhadap jumlah temuan pemeriksaan BPK RI.

Pengaruh Opini Terhadap Temuan Pemeriksaan BPK

Dalam teori keagenan, agen yang diberi wewenang biasanya memiliki informasi lebih banyak dibandingkan dengan prinsipal berkaitan dengan bidang tugas yang dilimpahkannya. Hal ini menyebabkan asimetri informasi. Menurut teori sinyal, LHP dapat dikatakan sebagai sinyal yang diberikan oleh BPK sebagai agen kepada rakyat/wakil rakyat sebagai prinsipal, untuk mengurangi asimetri informasi mengenai pengelolaan keuangan negara di instansi pemerintah.

Pemeriksaan keuangan yang dilaksanakan oleh BPK merupakan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah tersebut. Pemeriksaan yang dilakukan meliputi penilaian dan pengujian sebagai bagian untuk memperoleh keyakinan yang memadai atas kewajaran penyajian laporan keuangan yang meliputi (1) keandalan sistem pengendalian intern (SPI), terutama sistem yang digunakan oleh kementerian negara/lembaga maupun pemerintah daerah untuk menyusun laporan keuangan yang wajar, (2) kepatuhan atas peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan (3) kesesuaian penyajian laporan keuangan dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang ditetapkan oleh Pemerintah, serta (4) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*). Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, SAP mengatur mengenai penyajian laporan keuangan yang meliputi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pos-pos yang harus disajikan dalam laporan keuangan. Hasil pemeriksaan tersebut akan berujung pada pemberian opini sebagai hasil akhir pemeriksaan dan gambaran umum bagaimana kondisi pengelolaan keuangan negara di instansi pemerintah.

Korupsi adalah bentuk penyelewengan pengelolaan keuangan negara. Korupsi dapat yang terjadi di instansi pemerintah karena lemahnya SPI. Kegiatan korupsi juga akan menimbulkan transaksi yang menyalahi aturan akuntansi dan perundang-undangan yang berlaku. Hal tersebut tentu saja akan berdampak pada pemberian opini yang dikeluarkan oleh BPK, karena opini bersumber dari penilaian terhadap SPI dan kepatuhan terhadap perundang-undangan. Semakin banyak korupsi yang terjadi, akan menyebabkan pemberian opini menjadi semakin buruk, misalnya opini pemeriksaan tidak wajar (TW). Sedangkan semakin sedikit korupsi yang terjadi akan memberikan opini yang baik misalnya wajar tanpa pengecualian (WTP)

Belum terdapat penelitian yang menghubungkan opini dengan korupsi pada instansi pemerintah. Walaupun demikian, opini pemeriksaan dapat memberikan sinyal bahwa kondisi pengelolaan keuangan negara dan adanya penyimpangan atau korupsi. Jika instansi pemerintah mendapatkan opini pemeriksaan yang baik, misalnya WTP, seharusnya jumlah kasus korupsi yang ada pada instansi tersebut minim. Dengan demikian penulis menetapkan hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Korupsi berpengaruh negatif terhadap opini pemeriksaan BPK RI.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan lima variabel penelitian, yang terdiri dari dua variabel dependen, satu variabel independen dan dua variabel kontrol. Variabel dependen dalam penelitian yaitu temuan pemeriksaan dan opini. Variabel independen dalam penelitian ini yaitu korupsi. Sedangkan variabel kontrolnya adalah realisasi belanja dan aset. Peneliti menggunakan pengukuran temuan pemeriksaan sesuai dengan jumlah temuan pemeriksaan BPK terhadap laporan keuangan tahunan setiap kementerian dan lembaga pemerintah atau pemerintahan provinsi, yang tercantum dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK. Pengukuran opini menggunakan skala ordinal dengan ketentuan opini WTP diberi nilai 4, opini WDP diberi nilai 3, opini TMP, dan opini TW diberi nilai 1. Untuk mengukur jumlah kasus korupsi di instansi, penulis menggunakan jumlah kasus yang terjadi instansi pemerintah yang ditangani oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). Pengukuran realisasi belanja sesuai dengan realisasi belanja yang tercatat pada laporan keuangan *audited* pada masing-masing instansi pemerintah. Aset diukur sesuai dengan jumlah total aset yang tercatat pada laporan keuangan *audited* pada masing-masing instansi pemerintah.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah semua kementerian pada instansi pemerintah pusat yang diperiksa oleh BPK. Karena ketersediaan data, peneliti menggunakan metode sensus, di mana objek penelitian adalah semua elemen dalam populasi (Cooper dan Schindler, 2014). Periode penelitiannya adalah tahun anggaran 2010-2013. Objek penelitian dipilih pada kementerian karena data kasus korupsi yang terungkap sebagian besar pada pemerintahan pusat (bukan pada pemerintah daerah), sehingga dapat dilakukan analisis yang lebih memadai. Selain itu antara satu instansi kementerian dengan instansi kementerian lainnya memiliki struktur organisasi yang relatif sama, sehingga dapat menjadi kontrol dalam analisis penelitian ini.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari sumber yang ada (Sekaran, 2006). Data kasus korupsi berasal dari laporan tahunan KPK dari tahun 2010-2015. Data temuan pemeriksaan dan opini bersumber dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) Badan Pemeriksa Keuangan, semester I tahun 2011-2014. Data realisasi belanja dan aset bersumber dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) laporan keuangan masing-masing instansi pemerintah tahun anggaran 2010-2013.

Metode Pengumpulan Data

Data dikumpulkan menggunakan teknik dokumentasi, yaitu dengan cara mengumpulkan, mencatat dan mempelajari data sumber. Data LHP laporan keuangan dan IHPS didapatkan dari Pusat Informasi dan Komunikasi BPK di kantor pusat BPK dan laporan tahunan KPK diunduh melalui situs resmi lembaga terkait, yaitu www.kpk.go.id.

Metode Analisis

Penelitian ini menganalisis pengaruh korupsi temuan pemeriksaan pemeriksaan BPK (H1) dengan menggunakan analisis regresi linear berganda. Sedangkan pengaruh korupsi terhadap opini pemeriksaan BPK (H2) akan dianalisis menggunakan analisis regresi ordinal.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh variabel independen korupsi yang terjadi pada instansi pemerintah terhadap variabel dependen hasil temuan pemeriksaan BPK pada instansi tersebut dengan variabel kontrol realisasi belanja dan aset. Oleh karena itu persamaan regresi dalam penelitian ini adalah:

$$TP = a_0 + b_1(\text{Korupsi}) + b_2(\text{RB}) + b_3(\text{Aset}) + \epsilon$$

Keterangan:

TP : temuan pemeriksaan
 a_0 : konstanta
RB : realisasi belanja
Korupsi : jumlah kasus korupsi
Aset : total aset *auditee*

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh variabel independen korupsi yang terjadi pada instansi pemerintah terhadap variabel opini pemeriksaan BPK. Oleh karena itu persamaan regresi dalam penelitian ini adalah:

$$\text{logit}(\text{Opini}) = a_0 + b_1(\text{Korupsi}) + b_2(\text{TP}) + b_3(\text{Aset}) + \epsilon$$

Keterangan:

Opini : opini pemeriksaan laporan keuangan
 a_0 : konstanta
Korupsi : jumlah kasus korupsi
TP : Temuan Pemeriksaan
Aset : total aset *auditee*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Objek utama pada penelitian ini adalah laporan hasil pemeriksaan (LHP) BPK atas laporan keuangan pada kementerian pemerintah pusat tahun anggaran (TA) 2010-2013 dan kasus korupsi yang terjadi pada instansi kementerian pemerintah pusat pada periode tersebut. Variabel independen korupsi diperoleh dari data laporan tahunan KPK, sedangkan variabel dependen temuan pemeriksaan dan opini berasal dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK dan laporan keuangan masing-masing instansi.

Populasi dalam penelitian adalah 33 kementerian pada pemerintah pusat yang diperiksa oleh BPK. Data yang diperlukan untuk kepentingan penelitian semua tersedia sehingga seluruh populasi dapat dijadikan sebagai bahan penelitian. Objek penelitian adalah selama empat tahun dari tahun anggaran 2010-2013, sehingga total objek penelitian sebanyak 132.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif variabel penelitian digunakan untuk menggambarkan statistik dasar rata-rata, jumlah data, nilai maksimum, nilai minimum dan deviasi standar dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min	Maks	Rata-rata	Deviasi Standar
Temuan Pemeriksaan	132	3	86	27,29	16,9041
Korupsi	132	0	3	0,1818	0,5215
Aset (dalam jutaan)	132	36.036	729.777.310	45.955.533	119.643.963
Realisasi Belanja (dalam jutaan)	132	83.366	87.706.685	11.401.855	18.632.732

Informasi yang dapat diambil berdasarkan tabel 1 yaitu jumlah data pada penelitian ini adalah 132 (N). Nilai terkecil dari variabel temuan pemeriksaan (TP) sebesar 3, yaitu pada Kementerian Koordinator Bidang Perekonomian TA 2010, sedangkan nilai terbesarnya sebesar 86, yaitu pada Kementerian Agama TA 2011. Nilai rata-rata variabel TP adalah 27,29 serta memiliki deviasi standar sebesar 16,9041. Hal ini menjelaskan bahwa sebaran data variabel TP cukup besar dengan cakupan data sebesar 83.

Nilai terkecil dari variabel korupsi sebesar 0, yang berarti tidak ada kasus korupsi, terdapat pada sebagian besar objek penelitian yaitu sebanyak 114 objek, sedangkan nilai terbesarnya sebesar 3 kasus, yaitu pada Kementerian Agama TA 2011 dan 2012. Nilai rata-rata variabel variabel korupsi adalah 0,1818 dengan deviasi standar sebesar 0,5215. Hasil tersebut memberikan gambaran bahwa sebagian besar instansi kementerian dalam objek penelitian ini tidak terdapat kasus korupsi

Variabel realisasi belanja (RB) memiliki nilai minimal sebesar Rp83.366.827.200, yaitu pada Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi TA 2010 dan nilai maksimalnya sebesar Rp87.706.685.334.601, yaitu pada Kementerian Pertahanan TA 2013. Nilai rata-rata variabelnya adalah Rp45.147.972.357.000 dan deviasi standarnya sebesar Rp119.642.826.255.900. berdasarkan data tersebut dapat disimpulkan bahwa nilai realisasi belanja sangat bervariasi antar instansi kementerian.

Nilai terkecil dari variabel aset adalah Rp36.036.819.500, pada Kementerian Koordinator Bidang Perekonomian TA 2010 dan nilai maksimalnya sebesar Rp729.777.310.353.208, pada Kementerian Pekerjaan Umum TA 2012. Rata-rata nilai variabel aset adalah Rp45.955.533.096.879 dan deviasi standarnya sebesar Rp119.643.963.600.021. Hal tersebut menunjukkan variasi data variabel aset cukup tinggi.

Skala pengukuran untuk variabel opini merupakan skala ordinal. Oleh karena itu, uji statistik deskriptif yang digunakan adalah distribusi frekuensi. Distribusi frekuensi untuk variabel opini, ditunjukkan oleh Tabel 2 berikut:

Tabel 2
Tabel Frekuensi Opini

Keterangan	Frekuensi	Persentase	Persentase Valid	Persentase Kumulatif
TMP (2)	4	3,00	3,00	3,00
WDP (3)	40	30,30	30,30	33,30
WTP (4)	88	66,70	66,70	100,00
Total	132	100,00	100,00	

Dari tabel 2 dapat diketahui bahwa jumlah data dalam penelitian ini adalah sebanyak 132. Perolehan opini terbanyak adalah WTP (4) yaitu sebanyak 88 atau 66,70%, sedangkan untuk perolehan opini lain yaitu WDP (3) sebanyak 40 atau 30,30% dan TMP (2) sebanyak 3%. Tidak terdapat kementerian yang mendapat opini tidak wajar (1).

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis ini digunakan untuk melakukan menganalisis pengaruh variabel independen korupsi terhadap variabel dependen temuan pemeriksaan (TP) dengan dua variabel kontrol yaitu realisasi belanja (RB) dan aset.

Tabel 3
Hasil Uji t Regresi

.Model	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>T</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
(Constant)	20,977	1,430		14,668	0,000
Realisasi Belanja	8,9140E-13	0,000	0,872	7,524	0,000
Aset	-1,828E-13	0,000	-0,586	-5,064	0,000
Korupsi	6,188	2,324	0,186	2,591	0,011

Hasil uji t pada variabel RB adalah 7,524 dengan signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Koefisien (B) variabel RB bernilai positif. Hal ini menunjukkan variabel independen RB berpengaruh signifikan positif terhadap variabel dependen temuan pemeriksaan (TP). Hasil uji t pada variabel aset adalah -5,064 dengan signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Koefisien (B) variabel aset bernilai negatif. Hal ini menunjukkan variabel independen aset berpengaruh signifikan terhadap negatif variabel dependen temuan pemeriksaan (TP). Hasil uji t pada variabel korupsi adalah 2,591 dengan signifikansi sebesar $0,011 < 0,05$. Koefisien (B) variabel korupsi bernilai positif. Hal ini menunjukkan variabel independen korupsi berpengaruh positif signifikan terhadap variabel dependen temuan pemeriksaan (TP).

Hipotesis pertama (H1) dalam penelitian ini adalah jumlah temuan BPK RI berkorelasi positif terhadap tingkat korupsi pada instansi pemeriksaan dilakukan.. Berdasarkan hasil uji parsial pada tabel 4.10 dapat dilihat bahwa variabel independen korupsi memiliki t hitung sebesar 2,591 dengan signifikansi sebesar $0,011 < 0,05$ dan memiliki koefisien bernilai positif. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat korupsi dapat mempengaruhi secara positif jumlah temuan pemeriksaan. Semakin besar jumlah korupsi di kementerian akan semakin besar pula jumlah temuan pemeriksaan pada kementerian tersebut, dan begitu juga sebaliknya. Oleh karena itu, dalam penelitian ini **H1 diterima**.

Analisis Regresi Logistik Ordinal

Analisis ini digunakan untuk melakukan menganalisis hubungan atau korelasi antara variabel korupsi dengan variabel opini (H2). Untuk menganalisis hubungan tersebut peneliti menggunakan analisis regresi ordinal untuk melihat pengaruh variabel independen korupsi terhadap variabel dependen opini dengan variabel kontrol aset dan temuan pemeriksaan.

Tabel 4
Parameter Estimates

	<i>Estimate</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Wald</i>	<i>df</i>	<i>Sig</i>
Korupsi	0,562	0,405	1,895	1	0,169
TP	-0,064	0,013	23,338	1	0,000
Aset	-1,009E-013	1,016E-013	0,295	1	0,587

Hasil uji variabel korupsi menunjukkan signifikansi sebesar $0,169 > 0,05$. Hal ini menunjukkan variabel independen korupsi tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen opini. Hasil uji variabel temuan pemeriksaan (TP) menunjukkan signifikansi

sebesar $0,000 < 0,05$ dan *estimate* bernilai negatif. Hal ini menunjukkan variabel independen TP berpengaruh signifikan negatif terhadap variabel dependen opini. Hasil uji variabel aset menunjukkan signifikansi sebesar $0,587 > 0,05$. Hal ini menunjukkan variabel independen aset tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen opini.

Hipotesis kedua (H2) dalam penelitian ini adalah opini pemeriksaan yang dikeluarkan BPK RI berkorelasi negatif dengan tingkat korupsi yang terjadi pada instansi pemeriksaan dilakukan. Berdasarkan hasil uji regresi ordinal pada tabel 4.15, dapat dilihat bahwa variabel independen korupsi memiliki signifikansi sebesar $0,169 > 0,05$ terhadap variabel dependen opini. Hal ini menunjukkan bahwa variabel korupsi tidak berpengaruh terhadap opini. Dengan kata lain, korupsi yang terjadi di kementerian tidak akan mempengaruhi opini yang di dapat kementerian tersebut. Oleh karena itu, dalam penelitian ini, **H2 ditolak**.

Pengaruh Korupsi Terhadap Temuan Pemeriksaan BPK RI

Penelitian ini bertujuan antara lain untuk menganalisis pengaruh korupsi terhadap temuan pemeriksaan BPK RI. Berdasarkan hasil penelitian ini, diketahui bahwa korupsi berpengaruh signifikan positif terhadap temuan pemeriksaan BPK. Hal ini berarti pada instansi yang mempunyai banyak kasus korupsi, akan ditemukan lebih banyak temuan pemeriksaan dibandingkan dengan instansi yang sedikit atau tidak ada kasus korupsi. Hal ini dapat terjadi karena di instansi yang terdapat banyak kasus korupsi cenderung memiliki sistem pengendalian intern yang lemah dan cenderung melakukan transaksi-transaksi tidak wajar. Saat dilakukan audit/pemeriksaan oleh BPK, penyimpangan-penyimpangan dan kelemahan-kelemahan pengendalian tersebut akan terdeteksi dan menjadi temuan pemeriksaan.

Hal ini sejalan dengan temuan Lin dan Lin (2012) yang menemukan bahwa di propinsi yang mempunyai banyak kasus korupsi, ditemukan lebih banyak temuan pemeriksaan dibandingkan dengan provinsi yang sedikit korupsi. Namun hasil ini berbeda dengan Abror (2014) yang menemukan bahwa temuan pemeriksaan berkorelasi negatif dengan korupsi. Hal ini terjadi karena Abror (2014) memiliki keterbatasan dalam penelitiannya yaitu tidak memasukkan variabel-variabel lain yang berpengaruh dalam penelitiannya.

Teori sinyal menjelaskan bahwa pemberi informasi memberikan informasi kepada penerima untuk mengurangi asimetris informasi yang dimiliki oleh pemberi dan penerima informasi. Auditor keuangan pemerintah, yaitu BPK sebagai agen yang memiliki lebih banyak informasi memberikan laporan hasil pemeriksaan sebagai salah satu bentuk *signaling* kepada pengguna laporan (*stockholder*), yaitu DPR, masyarakat dan pengguna lain sebagai prinsipal. Informasi temuan pemeriksaan dapat menjadi sumber indikasi pengelolaan keuangan negara pada instansi pemerintah. Semakin banyak temuan dapat menunjukkan buruknya pengelolaan keuangan pada instansi tersebut dan kemungkinan terjadi korupsi.

Pengaruh Korupsi Terhadap Opini Pemeriksaan BPK RI

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh korupsi terhadap opini pemeriksaan BPK RI. Berdasarkan hasil analisis regresi ordinal dalam penelitian ini, diketahui bahwa korupsi tidak berpengaruh terhadap opini pemeriksaan BPK. Walaupun instansi pemerintah mendapat opini yang baik, misalnya wajar tanpa pengecualian (WTP), tidak dapat diindikasikan tidak adanya kasus korupsi di instansi pemerintah tersebut. Instansi dengan opini yang buruk pun, misal tidak wajar (TW) tidak dapat mengindikasikan adanya korupsi di instansi tersebut.

Pada instansi dengan banyak kasus korupsi, akan terjadi banyak transaksi akuntansi yang tidak wajar dan semakin banyak pengendalian intern yang tidak dijalankan. Audit yang baik akan dapat menemukan kelemahan-kelemahan tersebut. Pada analisis sebelumnya antara korupsi dan temuan pemeriksaan, disimpulkan bahwa temuan pemeriksaan dapat menjadi indikasi korupsi. Hal ini menjadi gambaran bahwa audit pemerintah sudah dilaksanakan dengan baik dan dapat memberikan sinyal yang sesuai kepada pengguna laporan keuangan menyangkut korupsi. Namun dalam pemberian opini masih belum dapat memberikan sinyal yang tepat. Opini berhubungan erat dengan batas toleransi wajar yang ditentukan oleh auditor. Batas penentuan toleransi kewajaran ini relatif bersifat subjektif, antara satu auditor dengan auditor lainnya kemungkinan besar berbeda. Hal ini membuat pengambilan keputusan pemberian opini, menjadi berbeda.

Berdasarkan teori keagenan, BPK sebagai agen memiliki akses informasi lebih mengenai kondisi keuangan *auditee* (instansi pemerintah) dibandingkan prinsipal (rakyat/wakil rakyat pengguna laporan keuangan). Hal ini menyebabkan asimetri informasi. Agen memberikan sinyal berupa laporan keuangan yang menjelaskan kondisi pengelolaan *auditee* untuk mengurangi asimetri informasi tersebut. Namun dalam teori sinyal juga terdapat masalah karena terdapat kemungkinan interpretasi yang berbeda antara pemberi informasi dan penerima. Rakyat/wakil rakyat menginginkan dan menganggap bahwa opini pemeriksaan dapat menjadi sinyal ada tidaknya korupsi. Namun, BPK sebagai agen yang memiliki pemahaman lebih mengenai audit laporan keuangan, mengetahui bahwa opini hasil pemeriksaan laporan keuangan mempunyai kapasitas yang sangat kecil atau tidak mampu menjelaskan korupsi yang terjadi di *auditee*. Dibutuhkan audit khusus yaitu audit investigasi untuk dapat mendeteksi korupsi yang terjadi. Hal ini menjelaskan bahwa memang opini pemeriksaan tidak berkorelasi dengan kasus korupsi yang terjadi.

Salah satu bentuk korupsi dalam bentuk penyuapan dan kolusi antara pihak-pihak yang terlibat. Audit keuangan sulit mendeteksi hal ini karena korupsi jenis ini dapat memberikan bukti-bukti transaksi dengan lengkap dan menunjukkan kesan transaksi yang wajar. ACFE (2016) dalam kajiannya *Report to Nation* menunjukkan bahwa pengungkapan kasus korupsi sebagian besar adalah melalui *tip* (sistem pelaporan informasi kasus yang terjadi), sebanyak 46%. Deteksi melalui audit internal sebesar 16,5%, sedangkan audit eksternal hanya 3,4%. Dengan demikian audit laporan keuangan hanya memiliki kapasitas yang kecil untuk dapat mendeteksi korupsi yang terjadi pada *auditee*.

Penelitian yang menghubungkan opini dengan korupsi belum banyak dilakukan. Oleh karena itu, masih perlu dilakukan penelitian lebih lanjut untuk dapat memberikan penjelasan yang lebih baik terkait hubungan opini dan korupsi.

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh korupsi terhadap audit pemerintahan pada instansi pemerintah di Indonesia menggunakan variabel korupsi, temuan pemeriksaan dan opini. Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan, dapat diambil simpulan bahwa: (1) Korupsi berpengaruh positif terhadap jumlah temuan pemeriksaan BPK RI. Semakin tinggi tingkat korupsi pada instansi, semakin banyak pula temuan pemeriksaan pada instansi tersebut, begitu juga sebaliknya; (2) Korupsi tidak berpengaruh terhadap opini pemeriksaan BPK RI. Instansi dengan opini baik (WTP) belum tentu tidak terdapat kasus korupsi dan instansi dengan opini buruk belum tentu mengindikasikan adanya korupsi di instansi tersebut.

Keterbatasan dalam penelitian ini yang dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan di antaranya adalah (1) objek yang diteliti masih terbatas pada instansi kementerian pada pemerintah pusat dan belum memasukkan instansi pemerintah daerah karena keterbatasan data kasus korupsi pada pemerintah daerah kabupaten dan provinsi; (2) peneliti hanya menggunakan variabel pada faktor *auditee* dan belum memasukkan variabel lain dari

faktor auditor (seperti jumlah auditor dan jangka waktu audit) yang dapat mempengaruhi hasil pemeriksaan (temuan pemeriksaan dan opini), karena keterbatasan ketersediaan data. Saran untuk penelitian selanjutnya berdasarkan keterbatasan penelitian ini, maka disarankan untuk penelitian selanjutnya yaitu (1) penelitian selanjutnya disarankan menggunakan sampel pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk mendapatkan hasil yang lebih general terkait audit pemerintahan dan korupsi; (2) peneliti selanjutnya disarankan menambahkan variabel lain dari faktor auditor berupa jumlah audit dan jangka waktu audit sehingga dapat meningkatkan kemampuan model penelitian dalam menganalisis pengaruh audit pemerintahan dan korupsi.

REFERENSI

- Abror, S. 2014. Audit Pemerintah dan Pengendalian Krosupsi: Bukti dari Data Panel Provinsi di Indonesia. *Skripsi. Tidak Dipublikasikan*. Universitas Diponegoro.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. 2014. *Auditing and Assurance Service An Integrated Approach*. London: Pearson Education Limited.
- Association of Certified Fraud Examiners. 2016. *Report to The Nations*. Austin: Association of Certified Fraud Examiners, Inc.
- Badan Pemeriksa Keuangan . 2007. *Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan .
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2011. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2011*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2012. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2012*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2013*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan.
- Blume, L., & Voight, S. 2011. Does organizational design of supreme audit institutions matter? A cross-country assessment. *European Journal of Political Economy*, 27, 15-229.
- Connelly, B. L., & al, e. 2011. Signaling theory: A review and assessment. *Journal of Management* 37 (1), 39-67.
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. 2014. *Business Research Methods*. New York: McGraw-Hill/Irwin.
- DeAngelo, L. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal od Acoounting and Economic* 3, 183-199.
- Field, A. 2009. *Discovering Statistics Using SPSS third edition*. London: SAGE Publications Ltd.
- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indonesia Corruption Watch. 2015. *Trend Korupsi 2014*. Jakarta: Indonesia Corruption Watch.
- Liu, J., & Lin, B. 2012. Government Auditing and Corruption Control: Evidence from China's Provincial Panel Data. *China Journal of Accounting Research* 5, 163-186.



- Meckling, W. H., & Jensen, M. C. 1976. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics* 3.4, 305-360.
- Norusis, M. J. 2011. *IBM SPSS Statistics 19 Advanced Statistical Procedures Companion*. Addison Wesley.
- Olken, B. 2007. Monitoring corruption: evidence from a field experiment in Indonesia. *Journal of Political Economy*, 115, 200-249.
- Sekaran, U. 2006. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach 4th*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tim Penyusun Laporan Tahunan KPK 2010. 2011. *Laporan Tahunan 2010*. Jakarta : Komisi Pemberantasan Korupsi.
- Tim Penyusun Laporan Tahunan KPK 2011. 2012. *Laporan Tahunan 2011*. Jakarta : Komisi Pemberantasan Korupsi.
- Tim Penyusun Laporan Tahunan KPK 2012. 2013. *Laporan Tahunan 2012*. Jakarta : Komisi Pemberantasan Korupsi.
- Tim Penyusun Laporan Tahunan KPK 2013. 2014. *Laporan Tahunan 2013*. Jakarta: Komisi Pemberantasan Korupsi.
- Tim Penyusun Laporan Tahunan KPK 2014. 2015. *Laporan Tahunan 2014*. Jakarta: Komisi Pemberantasan Korupsi.
- Tim Penyusun Laporan Tahunan KPK 2015. 2016. *Laporan Tahunan 2015*. Jakarta: Komisi Pemberantasan Korupsi.